

Шерипов Н.Т., Аманалиев У.О.

САЛЫК КЫЛМЫШТАРЫНЫН КУРАМЫ

Шерипов Н.Т., Аманалиев У.О.

СОСТАВ НАЛОГОВОГО ПРЕСТУПЛЕНИЯ

N.T. Sheripov, U.O. Amanaliev

THE COMPONENT ELEMENTS OF THE TAX CRIMES

УДК 342: 3362 (575.2)

Автор Кыргыз Республикасынын кылмыш-жаза кодексинде көрсөтүлгөн салык чөйрөсүндөгү мыйзам бузуулардын кылмыш курамдарын изилдеп, аларга укуктук талдоо жүргүзгөн.

Негизги сөздөр: салык, бюджет, салык тутуму, кошумча нарк салыгы.

Автор исследовал и дал правовой анализ состав преступлений в сфере налогообложения предусмотренные в уголовном кодексе Кыргызской Республики.

Ключевые слова: налог, бюджет, налоговая система, налог на добавленную стоимость.

The author has investigated the component elements of the crimes and law violations in the tax sphere, indicated in the Criminal Code of the Kyrgyz Republic.

Key words: tax, budget, taxation system, value-added tax.

Салыктарды төлөөдөн баш тартуунун (качуунун) коомдук коркунучтуулугу ар бир адамдын мыйзамда белгиленген салыктар менен жыйымдарды төлөө боюнча конституциялык милдеттерин (Кыргыз Республикасынын Баш мыйзамынын 55-беренеси) атайлап аткарбагандыгында жана бул Кыргыз Республикасынын бюджеттик тутумуна акча каражаттарынын түшпөй калышына алып келүүсүндө турат.

Салык – бул жеке адамдардын жана укуктук жактардын кирешелеринен (жүгүртүүлөрүнөн) алынган милдеттүү төлөм болуп саналат. Салыктын ичине мамлекеттик бюджеттин пайдасына чогултулган жыйымдар, мамлекеттик жыйымдар (айып төлөмдөрдү, карыздарды кайтарууну, товарларга, кызматтарга жана аткарылган иштерге төлөп берүүлөрдү кошпогондо) кирет.

Кыргыз Республикасынын Салык кодексине ылайык ар бир салык төлөөчү толтурулган салык декларациясын жылына бир жолу (андан көп эмес) салык кызматына көрсөтүп турууга милдеттүү.

Бир жылдык киреше жыйындысы жана эсеп-кысап жылы боюнча (бирок эсеп-кысап жылынан кийинки жылдын 1-мартынан кечиктирбей) жүргүзүлгөн эсептен чыгаруулары жөнүндөгү декларацияны көрсөткөн күндөн баштап, салык төлөөчү өзүнүн эң акыркы эсеп-кысабын жасайт жана киреше салыгын төлөйт.

Декларацияны берүү милдеттүү болуп саналган учурларда жарандын өзүнүн кирешелери жөнүндөгү декларацияны көрсөтпөө жолу менен, же болбосо декларацияга ири өлчөмдөгү киреше же чыгаша тууралуу бурмаланган маалыматтарды атайылап (көз

көрүнө) киргизүү жолу менен салык төлөөдөн баш тартуусу (качуусу) үчүн жазык жоопкерчилиги Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 211-беренесинде каралган.

Салык төлөмдөрүнүн бир гана түрү болгон киреше салыгын мамлекетке төлөбөй коюу - аталган кылмыштын буюм заты болуп саналат.

Мыйзам жарандан декларация берүүнү талап кылган учурларга - мисалы, эсеп-кысап жылында иштеген негизги иши бар жана ошол мезгилде негизги ишинен бөлөк кирешелерди алган адамдарга жана статистика органдарында мамлекеттик каттоого тургандыгы жөнүндөгү күбөлүк боюнча ишкердик менен алектенген жеке адамдарга белгиленген милдетти киргизүүгө болот.

Декларацияга көз көрүнө бурмаланган маалыматтарды киргизүү деген, алып жаткан кирешелердин өлчөмүн атайылап азайтууну, же болбосо киреше булактарын ж.б. туура эмес жана жалган көрсөтүүнү билдирет.

Эгерде кылмыш жасаган күнгө карата төлөнбөгөн салыктын өлчөмү Кыргыз Республикасынын мыйзамдарында белгиленген эң аз эсептик көрсөткүчтүн бир миң сом өлчөмүнөн ашса, анда бул Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 211-беренесиндеги эскертүүгө ылайык жарандын ири өлчөмдө салык төлөөдөн баш тартуусу (качуусу) деп таанылат.

Тийиштүү салык салынуучу мезгилде жана салык мыйзамдарында белгиленген мөөнөттө салыкты чындап төлөбөй койгон учурдан тартып, кылмыш аякталды деп эсептелет.

Салык төлөөчүлөрдүн салык жылында алган кирешесинин жыйындысы менен Салык кодексинде каралган эсептен чыгаруулардын ортосундагы айырма катары эсептелген жеке жактардын кирешеси жеке адамдардагы салык салуунун объектиси болуп саналат.

Салык салуунун объектисин төмөндөткөн жарандын чыгымдарын Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 211-беренесинде айтылган чыгашалар катары түшүнүү керек.

Салык салууда жеке адамдардын акчалай да (улуттук же чет элдик валютада), натуралдык да түрдө алган киреше жыйындысы эске алынат. Жеке адамдардын натуралдык түрдө жана иш, кызмат көрсөтүү түрүндө алган кирешелери кирешелерди алган күнгө карата эркин (базар) баасы боюнча, эгерде мамлекет тарабынан жөнгө салынуучу баалар

бар болсо, анда ошол баалар боюнча киреше жыйындысынын курамында эске алынат.

Салык салынуучу киреше сом менен аныкталат.

Он алты жаш куракка толгон, салык салынуучу кирешеси бар жана салык кызматы органдарына салыкты эсептөө жана төлөө максатында өзүнүн кирешелери тууралуу декларация берүүгө милдеттүү болгон жеке адам Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 211-беренесинде каралган кылмыштын субъектиси болуп саналат.

Түздөн-түз жасалган кара ниеттик аталган кылмыштын субъективдүү жагы болуп саналат, башкача айтканда, адам өз аракеттеринин коомдук коркунучтуулугун аңдап билет жана алардын салык төлөбөө түрүндөгү кесепеттеринин келип чыгышын каалайт.

Киреше салыгын төлөөчүлөрдүн катарына бардык жеке адамдар кирешеси бар Кыргыз Республикасынын резиденттери жана резидент эместери кирет. Календардык жыл ичинде Кыргыз Республикасында 183 же андан көп күн турган каалаган адам же Кыргыз Республикасынын мыйзамдарына ылайык Кыргыз Республикасында өзүнүн чыныгы башкаруусундагы органдарды ачкан адам - салык төлөөчү-резидент болуп калат. Ал эми календардык жыл ичинде Кыргыз Республикасында 183 күндөн аз турган, экономикалык ишмердүүлүктү жүзөгө ашырып жаткан жана Кыргыз Республикасындагы кирешелер булагында өз кирешеси бар адам - салык төлөөчү-резидент эмес адам болуп саналат.

Жеке адамдардан алынуучу киреше салыгынын өлчөмү Кыргыз Республикасынын Салык кодексинин 173-беренесине ылайык эсептелинет.

Салыктарды жана милдеттүү камсыздандыруу төлөмдөрүн эсептөө үчүн тийиштүү документтерди бербей коюу же аларды жок кылуу жолу менен жеке ишкердин салык төлөөдөн жана мамлекеттик социалдык камсыздандыруу боюнча милдеттүү камсыздандыруу төлөмдөрүнөн баш тартуусу (качуусу), аталган документтерге кирешелер жана чыгашалар тууралуу көз көрүнө (атайылап) бурмаланган маалыматтарды киргизүү, ошондой эле ири өлчөмдөгү салык салуунун жана социалдык камсыздандыруунун дагы башка объектилерин жашыруу боюнча жазык жоопкерчилиги Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодекси 212-беренесинин бөлүгүндө каралган.

Кылмыш субъектиси - бул жеке ишкер, башкача айтканда, укуктук жакты түзбөй эле жеке ишкер катары ишкердик менен алектенип жаткан жаран.

Ишкердик - бул өз алдынча, өзүнүн тобокелчилигине салып жүзөгө ашырылып жаткан, мыйзамда белгиленген тартип боюнча катталган адамдар тарабынан киреше алууга багытталган ишмердүүлүк (иш-аракет).

Укуктук жакты түзбөй эле ишкердик, жеке иш-тажрыйба менен алектенип жаткан жарандар жана мыйзамда көрсөтүлгөн башка категориядагы жаран-

дар алган кирешесине карабай декларация берүүдөн бошотулбайт.

Ишкердиктин каалаган түрүн жүзөгө ашыруудан алынган жеке адамдын кирешеси салык салынууга жатарын соттор эске алуусу керек.

Жеке ишкер туруктуу акы (патент) түрүндө бюджетке салык төлөп бериши мүмкүн. Экономикалык ишмердүүлүктүн айрым түрлөрү боюнча милдеттүү түрдө патенттик негизде салык төлөө жүргүзүлөт.

Киреше салыгын эсептөө үчүн ишкердиктин айрым түрлөрү боюнча болжолдуу кирешенин өлчөмдөрү салык органдары тарабынан аныкталат. Болжолдуу кирешенин өлчөмдөрү аймактарга, ишмердүүлүктүн түрүнө жана патенттин иштөө мөөнөтүнө жараша жиктелиши мүмкүн.

Патент - бул тийиштүү салыктарды төлөгөндүгүн күбөлөндүргөн, салык кызматы тарабынан берилүүчү документ жана салык төлөөчүнүн экономикалык ишмердүүлүктүн белгилүү бир түрү менен алектенүүгө болгон укугу.

Патенттик негизде милдеттүү салык салынууга жаткан ишмердүүлүктүн түрлөрүнүн тизмеси жана патенттин баасын аныктоонун тартиби Кыргыз Республикасынын Өкмөтүнүн сунуштамасы боюнча Кыргыз Республикасынын Жогорку Кеңешинин Мыйзам Чыгаруу жыйыны тарабынан бекитилет.

Патент боюнча ишкердик менен алектенген жеке адамдар салык органдарына өздөрүнүн жылдык киреше жыйындысы тууралуу декларация беришпейт.

Жеке адамдар тарабынан кирешелерди жана патенттик негизде жүзөгө ашырылуучу ишмердүүлүктүн түрлөрүнө карата киреше салыгын төлөөнү декларациялоонун жана патенттерди берүүнүн тартиби Кыргыз Республикасынын Өкмөтүнүн, 1996-жылдын 12-августундагы N 378 токтому менен бекитилген жана ишкердиктин айрым түрлөрү боюнча патенттик негизде киреше салыгын төлөөнүн жөнөкөйлөштүрүлгөн тутумун аныктайт.

Эгерде Кыргыз Республикасынын жарандары ишкердиктин түрлөрүнө карата белгиленген тартипте патент алууну каалабаса, анда алар чарбачылык кылуучу субъект катары статистика органдарында каттоого турууга милдеттүү.

Каттоодон өтпөгөн же атайын уруксаты жок, же болбосо уруксат берүүнүн (лицензиянын) шарттарын бузуп ишкердик менен алектенип жаткан жана ошондой ишкердиктин натыйжасында алынган кирешелерге карата салыкты төлөөдөн баш тарткан (качкан) күнөөлүү адамдын аракеттерин Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 180, 212-беренелеринде каралган кылмыштардын жыйындысы боюнча квалификациялоо керек¹.

Декларацияга кирешелер жана чыгашалар тууралуу көз көрүнөө бурмаланган маалыматтарды киргизүү деп кирешелер менен чыгашалардын өлчөмү

¹ Комментарий к Уголовному кодексу Кыргызской Республики. Б.: 2003 г.

тууралуу чындыкка дал келбеген, каалаган маалыматтардын атайылап декларацияда көрсөтүлүшүн түшүнүү керек.

Салык салуунун объектилери Кыргыз Республикасынын Салык кодекси тарабынан аныкталган (пайда, белгилүү бир товарлардын наркы, мүлк, өнүмдүн, иштердин жана кызмат көрсөтүүлөрдүн кошумча наркы жана башка мыйзамдык актылар менен белгиленген объектилер).

Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 212, 213-беренелеринде салык салуунун жогоруда көрсөтүлгөн жана башка объектилерин жашыруу - эсеп-кысап документтерине жана салык эсеп-чотуна ошол объектилерге тийешелүү болгон, көз көрүнө бурмаланган маалыматтарды киргизүү түрүндө да жана ошол объектилер жөнүндө эсеп-чот документтерин атайылап салык органдарына көрсөтпөй коюу түрүндө да болушу мүмкүн.

Салык төлөөдөн баш тартуу (качуу) коомдук коркунучтуу жосун катары декларация берүү мөөнөтү аяктагандан кийин, баш тартуунун (качуунун) милдеттүү шарттарында адамдын декларация берүүгө мүмкүнчүлүгү болуп, бирок аны аткарбай койгон, башкача айтканда, аракетсиздик жолу менен андан баш тарткан (качкан) учурдан тартып башталат.

"Мамлекеттик социалдык камсыздандыруу жөнүндөгү" Кыргыз Республикасынын мыйзамынын 5-беренесине ылайык эмгек ишмердүүлүгүн жүзөгө ашырып жаткан Кыргыз Республикасынын жарандары (жеке ишкерлер, өз алдынча иштегендер, жеке иш менен алектенгендер, чыгармачыл адамдар) камсыздандыруу акыларын төлөгөн учурда мамлекеттик социалдык камсыздандырууга жатат.

Камсыздандыруу акысы - бул мамлекеттик социалдык камсыздандыруу үчүн төлөм. Аны камсыздандырган тарап камсыз кылуучу тарапка (Кыргыз Республикасынын Социалдык фондусуна) берүүгө милдеттүү.

Салыктарды же камсыздандыруу акыларын чындап төлөбөй койгон учурдан баштап кылмыш аякталды деп эсептелет.

Ачык ниеттенүү Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 212-213-беренелеринде каралган кылмыштардын субъективдүү жагы болуп саналат. Адам салык же камсыздандыруу төлөмдөрүнөн четтөө максатында коомдук кооптуу иштерди жасап жаткандыгын баамдайт жана салык, же камсыздандыруу төлөмдөрүн төлөбөгүдөй натыйжага келишти көздөйт.

Жеке ишкердин ири өлчөмдөгү салыктарды же камсыздандыруу акыларын төлөөдөн баш тартуусу (качуусу) деп төлөнбөгөн салыктын, же камсыздандыруу акысынын өлчөмү салыктардын же камсыздандыруу акысынын кайсы бир түрү боюнча кылмыш жасаган күнгө карата Кыргыз Республикасынын мыйзамдарында белгиленген эң аз эсептик көрсөткүчтүн эки миң өлчөмүнөн ашкан жана өзгөчө ири өлчөмдөгүсү эң аз эсептик көрсөткүчтүн беш миң өлчөмүнөн ашкан учурда да, жана бул өлчөм

бир нече ар кандай салыктарды же камсыздандыруу акыларын төлөбөгөндүктүн жыйынтыгы болгон учурда да табылышы мүмкүн.

Чарбачылык кылган субъектилердин кызмат адамдарынын салыктарды жана милдеттүү камсыздандыруу акыларын эсептөө үчүн документтерди бербей коюу, салыктарды жана милдеттүү камсыздандыруу акыларын эсептөө үчүн документтерге кирешелер менен чыгашалар тууралуу бурмаланган маалыматтарды киргизүү же андай документтерди жок кылуу жолу менен ири өлчөмдөгү салыктарды жана милдеттүү камсыздандыруу акыларын төлөөдөн баш тартуусу (качуусу) үчүн жазык жоопкерчилиги Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 213-беренесинде каралган.

Чарбачылык кылган субъектилердин кызмат адамдарынын ири өлчөмдөгү салыктарды жана милдеттүү камсыздандыруу акыларын төлөөдөн баш тартуусу (качуусу) деп кылмыш жасаган күнгө карата Кыргыз Республикасынын мыйзамдарында белгиленген эң аз эсептик көрсөткүчтүн беш миң өлчөмүнөн ашкан салыктарды жана милдеттүү камсыздандыруу акыларын төлөбөй коюусу, ал эми өзгөчө ири өлчөмдөгү салыктарды жана милдеттүү камсыздандыруу акыларын төлөөдөн баш тартуусу (качуусу) деп кылмыш жасаган күнгө карата Кыргыз Республикасынын мыйзамдарында белгиленген эң аз эсептик көрсөткүчтүн он миң өлчөмүнөн ашкан салыктарды жана милдеттүү камсыздандыруу акыларын төлөбөй коюусу таанылат.

Күчүндөгү ченемдик укуктук актыларга ылайык, салык органдарына берилүүчү документтерди бекитүүгө милдеттүү болгон коммерциялык жана башка уюмдардын жетекчилери Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 213-беренесинде каралган кылмыштын субъектилери болуп саналышат.

Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 213-беренеси боюнча уюмдардын жетекчилеринен-салык төлөөчүлөрүнөн тышкары башкы (улук) эсепчи, иш жүзүндө жетекчинин жана башкы эсепчинин милдеттерин аткарып жаткан адамдар, ошондой эле эсеп-кысап документтерине кирешелер менен чыгашалар тууралуу көз көрүнө бурмаланган маалыматтарды киргизген же салык салуунун башка объектилерин жашырган уюмдун башка кызматкерлери жана ошого барабар эле камсыздандыруу акыларын төлөбөгөн жана аталган документтерди жок кылган күнөөлүү адамдар да жоопко тартылышы мүмкүн.

Салыктарды төлөөдөн баш тартуу (качуу) күнөөлүү адамдын салык мыйзамдарынын белгилүү бир ченемдерин аткарбагандыгы менен байланышкандыктан, соттор Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 211, 212, 213-беренелеринде каралган кылмыштар жөнүндөгү иштер боюнча кылмыш жасаган учурга карата күчүндөгү салык мыйзамдарынын кандай так, айкын ченемдери айыпталуучу, соттолуучу тарабынан бузулгандыгы айыпталуучу катары жоопко тартуу жөнүндөгү токтомдо

жана өкүмдө сөзсүз көрсөтүлүшү керектигине көңүл буруулары керек.

Жарандын же мекеме-уюмдун салык төлөөдөн баш тартуусуна (качуусуна) атайылап жардамдашкан мамлекеттик бийлик жана жергиликтүү өз алдынча башкаруу органдарынын кызмат адамдарынын аракеттери кылмышка кошо катышкандык катары Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 30-беренеси же Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 212-беренеси боюнча квалификацияланат. Мында, эгерде алар жеке пайда көздөө же башкача жеке кызыкчылык менен иштесе, анда алардын аракеттери Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин кызмат кылмыштары үчүн жоопкерчиликти караган тиешелүү беренелери боюнча квалификацияланат (Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 304, 310-314-беренелери).

Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 44-беренесине ылайык, айып төлөм бул - жаза белгиленген учурга карата Кыргыз Республикасынын мыйзамдарында белгиленген эсептик көрсөткүчтүн эң аз өлчөмдөрүнүн белгилүү бир санына дал келген өлчөмдө белгиленген акчалай төлөтүү. Ушуну эске алуу менен бирге, Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 211, 213-беренелери боюнча айып төлөм түрүндө жаза белгилөөдө, сот өз өкүмүндө соттолгон адамдан төлөтүп алынууга жаткан акчанын өлчөмүн гана эмес, ошондой эле эсептик көрсөткүчтүн эң аз өлчөмдөрүнүн санын да көрсөтүп кетиши керек.

Белгилүү бир кызматтарды ээлөө же белгилүү бир ишмердүүлүк менен алектенүү укуктарынан ажыратуу түрүндөгү жазаларды белгилөөдө (Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 213-беренесинин 1-бөлүгү) соттор белгилүү бир кызматтарды ээлөө укугунан ажыратуу жазасы мамлекеттик кызматта же жергиликтүү өз алдынча башкаруу органдарында кызматта турган соттолуучуларга карата гана дайындалышы мүмкүн экендигин эске алышат.

Коммерциялык же башка мекеме-уюмда башкаруучулук иш-милдеттерди аткарып жаткан адамдарга карата ушул иш-милдеттерди аткарууга байланышкан ишмердүүлүк менен алектенүү укугунан ажыратуу түрүндөгү жаза дайындалышы мүмкүн.

Белгилүү бир кызматтарды ээлөө же белгилүү бир ишмердүүлүк менен алектенүү укуктарынан ажыратуу жазасы Кыргыз Республикасынын Кылмыш-жаза кодексинин 213-беренесинин 1-бөлүгүнүн санкциясында негизги жаза катары каралгандыктан, аны жазанын башка түрлөрүнө кошумча жаза катары

аталган мыйзам боюнча соттолгон адамга карата дайындоого болбойт.

Салыктарды төлөөдөн баш тартуу (качуу) үчүн жоопкерчилик жөнүндөгү мыйзамдарды колдонууга байланышкан иштерди кароодо соттолуучунун аракеттеринде кылмыш курамынын бар же жок экендигин ырастаган чыныгы маалыматтар, калысбаачынын (эксперттин) тыянагы менен катар эле салык мыйзамдарынын аткарылышын документалдуу текшерүү жана каржылык-чарбалык иштерди текшерүү актылары менен да аныкталышы мүмкүн экендигин сотто эске алынат.

Өкүм чыгарууда берилген жарандык доону чечүү жөнүндөгү жазык-процесстик мыйзамдын талаптарын кынтыксыз аткаруу керектигине соттордун көңүлүн буруулары абзел.

Мында, салык кылмыштары жөнүндөгү иштер боюнча Кыргыз Республикасынын бюджеттик тутумуна төлөнбөгөн салыктын өлчөмүндөгү акча каражаттарынын түшпөй калгандыгында турган материалдык зыян менен катар эле күнөөлүү адамдан Кыргыз Республикасынын Салык кодексинде көрсөтүлгөн өлчөмдөрдө айып төлөм жана туума айып төлөтүп алуу жөнүндөгү жарандык доо берилет.

Жарандык доону канааттандыруу жөнүндөгү чечимдерди кабыл алгандан кийин, сот өз өкүмүндө соттолгон адамдан төлөтүп алынууга жаткан акчанын өлчөмүн жана төлөнбөгөн салыкты түрүнө жараша аталган акча өлчөмү пайдасына төлөтүп алынууга жаткан бюджеттин аталышын (республикалык, жергиликтүү) да көрсөтүп кетет.

Адабияттар:

1. Агарков М.М. Обязательство по советскому гражданскому праву//ВИЮНдун илимий эмгектери. 3-чыгарылышы – М., 1940.
2. Верстова М.Е. Пени как способ обеспечения обязанности по уплате налогов и сборов: новое в законодательстве о налогах и сборах. //Банковское право №3. 2007. С.98.
3. Ефимова Л.Г. О соотношении вещных и обязательственных прав//Государства и право. – 1998. -№10.
4. Комментарий к Гражданскому кодексу Кыргызской Республики, части первой (постатейный). Том 1. Главы 1-9. Бишкек, 2005.
5. [Кустова М.В., Ногина О.А., Шевелева Н.А. Налоговое право России. Общая часть: Учебник](#) / М.В. Кустова, О.А. Ногина, Н.А. Шевелева; Отв. ред. и рук. авт. кол. Н.А. Шевелева; Санкт-Петербургский государственный университет, Юридический факультет. - М. : Юристъ, 2001. – 490 с.

Рецензент: д.ю.н., профессор Абдрасулова Е.Б.